



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11762.720020/2014-17
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-012.010 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de outubro de 2021
Recorrente COMPANHIA SIDERURGICA NACIONAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 16/03/2008 a 09/12/2011

PAF. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa.

Hipótese em que a decisão apresentada a título de paradigma trata de legislação diferente daquela enfrentada no Acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora) e Érika Costa Camargos Autran, que conheceram do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra acórdão 3401-003.216, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, julgado em sessão do mês de agosto/2016, por maioria de votos, deu-se parcial provimento para excluir o ICMS e as próprias contribuições da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação.

O colegiado *a quo*, assim, consignou a seguinte ementa:

“ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 16/03/2008 a 09/12/2011

RECURSO DE OFÍCIO. MULTA REGULAMENTAR. ERRO NA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO. OMISSÃO DE AJUSTE DO VALOR ADUANEIRO. DESCABIMENTO.

A aplicação da multa regulamentar por erro ou omissão de informação de natureza administrativo tributária, cambial ou comercial necessária à determinação do valor aduaneiro restringe-se às hipóteses previstas na Lei ou em ato do Secretário da Receita Federal, dentre as quais, até o momento, não se inclui a omissão de despesa a ser acrescida ao valor aduaneiro da mercadoria.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEPIMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. VALOR ADUANEIRO. DESPESAS COM CARGA, DESCARGA, E MANUSEIO. MERCOSUL. BRASIL. INCLUSÃO. CONTEÚDO DA EXPRESSÃO "ATÉ O PORTO OU LOCAL DE IMPORTAÇÃO".

O Acordo de Valoração Aduaneira (AVAGATT) estabelece, em seu Artigo 8, parágrafo 2, que os membros poderão prever a inclusão ou exclusão, no valor aduaneiro, no todo ou em parte, dos gastos relativos à carga, descarga e manuseio associados ao transporte das mercadorias importadas "até o porto ou local de importação". No MERCOSUL (Decisão CMC no 13/2007, Artigo 5), e no Brasil (Regulamento Aduaneiro, artigo 77, II), tais gastos foram incluídos no valor aduaneiro. A expressão "até o porto ou local de importação" inclui as despesas com descarga no país importador, necessárias

para que a mercadoria efetivamente saia da embarcação e chegue ao porto. A chegada da mercadoria ao porto não se confunde com a chegada da embarcação ao porto.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. COFINS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DA PARTE FINAL DO INCISO I DO ARTIGO 7º DA LEI Nº 10.865/2004. RE 559.607/SCRG.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário no 559.007, ao qual foi aplicado o regime da repercussão geral, declarou, em decisão definitiva, a inconstitucionalidade da parte final do inciso I do artigo 7º da Lei no 10.865, de 30/04/2004, tendo afastado da norma, conseqüentemente, o alargamento do conceito de valor aduaneiro, devendo, portanto, tal decisão ser reproduzida por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em prestígio ao quanto disposto no § 2º do art. 62 de seu Regimento Interno, excluindo-se da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP-importação e da COFINS-importação as parcelas referentes ao ICMS e ao valor das próprias contribuições.”

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão para restabelecer a multa regulamentar, trazendo, entre outros, que:

- Segundo o Termo de Verificação Fiscal, ficou constatado que em diversas declarações de importação não foram adicionados ao valor aduaneiro dos bens importados, os gastos relativos à descarga e ao manuseio (capatazia) associados ao transporte até o porto de descarga. A omissão destes gastos afetou diretamente o cálculo do valor aduaneiro, resultando em recolhimento a menor dos tributos incidentes na importação;
- A penalidade aplicada pelo auto de infração está prevista no artigo 711, do Regulamento Aduaneiro (art. 69, § 1º da Lei 10.833/2003 c/c artigo 84 da Medida Provisória nº 2.158-35);
- Pelo teor dos dispositivos extrai-se que, entre outras hipóteses, a multa de 1% será aplicada ao importador que omitir ou prestar de forma inexata ou incompleta informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou

comercial necessária à determinação do procedimento de controle aduaneiro apropriado;

- O art. 76 do Regulamento Aduaneiro destaca que “*toda mercadoria submetida a despacho de importação está sujeita ao controle do correspondente valor aduaneiro*”;
- Considerando que toda mercadoria importada está submetida ao controle do correspondente valor aduaneiro e que a falta de informações exigidas pela IN 680/2006 pode interferir no controle aduaneiro, tem-se como correta a aplicação da penalidade prevista no artigo 69 da Lei 10.833/2003;
- Cumpre ressaltar que o aspecto material da multa em questão é omitir ou prestar de forma inexata informação de natureza administrativo-tributária, cambial ou comercial. E, como demonstrado acima, as informações descritas nos incisos do §1º do art. 711, do Regulamento Aduaneiro são exemplificativas. Ou seja, qualquer informação constante do anexo único da IN SRF 680/2006, pode ocasionar a aplicação da referida multa.

Em despacho às fls. 1361 a 1364, foi negado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Em ofício, a Fazenda Nacional, por intermédio de sua procuradora vem a dizer que está ciente do despacho que negou seguimento ao Recurso Especial fazendário.

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, ressurgindo com a discussão acerca da inclusão no valor aduaneiro dos gastos relativos à carga, descarga e manuseio associados ao transporte das mercadorias importadas “até o porto ou local de importação”, trazendo, entre outros, que:

- Tal situação foi qualificada no lançamento como falta/insuficiência de recolhimento de PIS/Cofins-importação em razão da não inclusão dos gastos relativos à descarga/manuseio associados ao transporte dos bens importados nas declarações de importação;
- O Decreto 5.453/02 (Regulamento Aduaneiro) também trazia determinação de que a base de cálculo para incidência do imposto sobre

comércio exterior deveria compreender o valor aduaneiro tal como consagrado pelo Decreto-Lei 37/1966 e GATT 1994;

- O valor aduaneiro é aceito como o valor da transação comercial, ou seja, o preço efetivamente pago ou a pagar pelas mercadorias importadas, acrescido do custo da carga, manuseio, descarga, transporte e seguro até o porto de destino.

Em despacho às fls. 1471 a 1475, foi negado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Agravo foi interposto contra o despacho que inadmitiu o seguimento do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Em despacho às fls. 1659 a 1671, o agravo foi acolhido e dado seguimento ao Recurso Especial.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo, eis que tempestivo e atendidos os requisitos do art. 67 do RICARF/2015. O que concordo com o despacho de agravo. Eis:

“[...]”

Nesses termos, parece-me, o que invalida paradigma que trate da mesma matéria, porém à luz de arcabouço normativo diverso, é precisamente a superação do entendimento expresso por tal arcabouço.

No presente caso, não se conclui tenha sido isso o que ocorreu, na visão do colegiado recorrido.

Com efeito, a atenta leitura do muito bem fundamentado voto vencedor proferido no acórdão recorrido não permite concluir tenha o redator defendido que houve uma mudança de entendimento no Brasil a partir da edição do Decreto 2.498. O que se diz no voto é:

(...)

A análise nacional, no Brasil, inicia com o Decreto no 2.498/1998, primeira disciplina brasileira da matéria na era pósOMC, que se limitou a copiar o texto do Art. 8,2 do AVA em seu artigo 17: 1"Art. 17. No valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado, serão incluídos (parágrafo 2 do artigo 8 do Acordo de Valoração Aduaneira):

I o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação;

II os gastos relativos a carga, descarga e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação; e

III o custo do seguro nas operações referidas nos incisos I e II".

Em relação à disciplina procedimental, a primeira norma da era pósOMC a tratar da matéria, no Brasil, foi a Instrução Normativa SRF no 16/1998, em seus arts. 2o e 3o:

"Art. 2o Na apuração do valor aduaneiro, qualquer que seja a condição de entrega da mercadoria negociada entre o importador e o exportador, bem como o método de valoração utilizado, serão incluídos os seguintes elementos:

I o custo de transporte da mercadoria importada até o porto ou aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro;

II os gastos relativos a carga, descarga e manuseio, associados ao transporte da mercadoria **até a chegada aos locais** referidos no inciso anterior; e

III o custo do seguro da mercadoria durante as operações indicadas nos incisos anteriores."

"Art. 3o **O valor aduaneiro não abrangerá** os seguintes encargos ou custos, desde que estejam **destacados** do preço efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria importada, na respectiva documentação comprobatória:

I custos de transporte e seguro, bem como os gastos associados a esse transporte, incorridos no território aduaneiro, a partir dos locais referidos no inciso I do artigo anterior; e

II encargos relativos a construção, instalação, montagem, manutenção ou assistência técnica da mercadoria importada, executados após a importação."

Veja que a norma trabalha com as expressões "até a chegada aos locais" (ao se referir ao excerto do AVA que usa "até o porto ou local" Art. 8,2) e "a partir dos locais" (ao se referir ao excerto do AVA que faz menção a custos de transporte "após a importação" Nota Interpretativa ao Artigo 1,3). Busca, assim, resolver o aparente conflito interpretativo a partir de uma fórmula parecida com a que adotamos no exemplo do seguro do automóvel, no tópico anterior deste voto ("o seguro já não estará vigente no dia 15 de fevereiro de 2016, e daí para diante").

No Brasil, somente nos portos, aeroportos e pontos de fronteira alfandegados (conhecidos como locais de "zona primária") poderá efetuar-se a entrada ou a saída de mercadorias procedentes do exterior ou a ele destinadas (art. 8º do Regulamento Aduaneiro).

Assim, objetivou a Instrução Normativa esclarecer que ficava vedada a inclusão, no valor aduaneiro, de qualquer custo incorrido "do portão para fora" do porto, por exemplo.

(...)

E o redator prossegue demonstrando não haver, em seu entender, nenhuma antinomia entre os atos legais e normativos internos e o texto do próprio AVA que eles disciplinam.

Em nenhum ponto do voto encontrei afirmação que levasse ao entendimento de que o Decreto 2.498 tenha alterado o posicionamento do Brasil no que tange ao alcance das despesas que poderiam ser incluídas no valor aduaneiro com base na autorização genérica dada pelo art. 8º do AVA.

Parece, ao contrário, que o posicionamento do acórdão recorrido é de que aquela autorização **sempre** alcançou as despesas que se discutia no processo (e também no paradigma) e que também desde sempre a normatização brasileira aplicou tal autorização para determinar tal inclusão.

E conclusão diametralmente diversa alcançou o colegiado paradigmático, examinando **as mesmas disposições do AVA** ainda que à luz de outro decreto e outro ato normativo:

(...)

A Recorrente está com a razão.

O Decreto nº 92930/86, que promulgou o Código de Valoração Aduaneira, prevê em seu art. 2º:

"Na base de cálculo do imposto de importação, definida de conformidade com o acordo que com este decreto se promulga, serão incluídos os elementos a que se referem as alíneas a, b, e c do parágrafo 2 de seu artigo oitavo". (grifei)

À luz do que dispõe o VII Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio, anexo ao Decreto acima mencionado, os "elementos" que juntamente com o preço do produto compõem o Valor Aduaneiro (base de cálculo) sobre o qual incide o Imposto de Importação são:

- a) "o custo de transporte das mercadorias importadas até o porto ou local de importação;*
- b) Os gastos relativos ao carregamento, descarregamento e manuseio, associados ao transporte das mercadorias importadas até porto ou local de Importação;*
- c) o custo do seguro."*

O ponto controvertido na presente lide fiscal reside basicamente na interpretação que deve ser conferida à alínea "b" retrotranscrita, vale dizer, se referida estipulação limita-se aos "gastos relativos ao carregamento, descarregamento e manuseio "dos produtos ocorridos até o momento da importação, ou se o legislador pretendeu incluir, juntamente a estes, os "gastos" efetuados após o ingresso do carregamento em território nacional.

Não vejo outra possibilidade senão a de conferir interpretação literal à referida alínea "b". Entendimento em sentido contrário possibilitaria ao aplicador da lei uma eventual majoração dos valores que, à luz da legislação de regência, compõem a base de cálculo do imposto em cotejo, o que afrontaria o princípio da legalidade tributária, perpetuado pelo art. 150, inciso I, da Constituição Federal:

(...)

Neste diapasão observo que conforme expressa disposição do texto da alínea "b" em análise, os gastos aí mencionados são aqueles que se verificam "até" o momento da chegada da mercadoria em seu porto de destino.

Assim, o valor das despesas portuárias e de desestiva não deve compor a base de cálculo do Imposto de Importação, visto ser ônus suportado pela • Recorrente em contraprestação a serviços a ela prestados após a chegada do carregamento ao porto de destino, em território nacional.

Note-se que a par do disposto no VII Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio, tem-se que o próprio Código Tributário Nacional, ao tratar do Imposto de Importação em seu art. 20, inciso II, facilita ainda mais esta conclusão
(...)

Uma interpretação sistemática de ambas as normas, que em nível • infraconstitucional regulam a matéria, nos leva a concluir que a base de cálculo do imposto em comento deve ser quantificada com lastro em elementos que se verificam "ao tempo da importação", quando da "entrega no porto ou lugar de entrada do produto no país", sendo que eventos ocorridos após este momento não podem ser, para tanto, considerados.

Ante o exposto, e o que mais nos autos consta, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário de fls. 148/153, cancelando a exigência fiscal inaugural em sua integralidade.

Veja-se que o redator do acórdão recorrido os cita em nota de rodapé e aí afirma não ter havido "alteração na substância". Pode-se depreender, assim, que, para o colegiado que prolatou o paradigma, NUNCA houve autorização do AVA para que se incluam as despesas de capatazia, ao passo que, para o colegiado recorrido, ela sempre houve e sempre foi exercida.

Constata-se, assim, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de reforma do despacho questionado. Por tais razões, propõe-se que o agravo seja ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria "(im)possibilidade da inclusão das despesas com capatazia no valor aduaneiro incorridas após a chegada no porto de descarga".

Sendo assim, havendo observância dos requisitos para o conhecimento do recurso, entendo pelo conhecimento do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por chegar, na hipótese vertente, à conclusão diversa daquela adotada quanto ao conhecimento do Recurso Especial interposto pela Contribuinte, que suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária, quanto à seguinte matéria: “**à (im)possibilidade da inclusão das "despesas" com capatazia no valor aduaneiro incorridas após a chegada da mercadoria importada no porto de descarga**”, como passo a explicar a seguir.

Verifica-se no Recurso Especial, que a legislação indicada como interpretada de forma divergente é o AVA/1979, incorporado pelo Decreto nº 92.930, de 1986 (fls. 1.379/1.380). Ressalta-se que tal disposição, já estava revogada desde 2002, anos antes da ocorrência dos fatos e da lavratura da autuação, e foi usada no lançamento apenas na parte da narrativa histórica da legislação sobre o tema.

No entanto, no **Acórdão recorrido**, interpretando o art. 8º, parágrafo 2, do AVA-GATT, concluiu que os membros poderão prever a inclusão ou exclusão, no valor aduaneiro, no todo ou em parte, dos gastos relativos à carga, descarga e manuseio associados ao transporte das mercadorias importadas “até o porto ou local de importação”, aduzindo que, no MERCOSUL e no Brasil, tais gastos **foram incluídos** no valor aduaneiro. Chegou a tal conclusão a partir da análise do Decreto nº 2.498, de 1998, por considerá-la a primeira disciplina brasileira da matéria na era pós-OMC. Assentou ainda que a expressão “até o porto ou local de importação” inclui as despesas com descarga no país importador, necessárias para que a mercadoria efetivamente saía da embarcação e chegue ao porto, e que a chegada da mercadoria ao porto não se confunde com a chegada da embarcação ao porto.

De outro lado, objetivando comprovar a divergência, a Contribuinte trouxe à baila o Acórdão paradigma nº 303-30.309, de 09/07/2002, interpretando o **Decreto nº 92.930, de 16 de julho de 1986**, concluiu que os gastos efetuados pelo importador após a chegada do carregamento no porto de destino, em território nacional, **não podem** ser incluídos na base de cálculo do Imposto de Importação. Confira-se a ementa:

VALORAÇÃO ADUANEIRA. Os gastos efetuados pelo importador após a chegada do carregamento no porto de destino, em território nacional, não podem ser incluídos na base de cálculo do Imposto de Importação, *ex vi* do art. 8º, item 2, alínea “b” do **Decreto nº 92.930/86**, que promulgou o VII Acordo de Valor Aduaneiro c/c art. 20, inciso II, do Código Tributário Nacional. (Grifei)

No voto condutor do paradigma o Relator inicia sua análise a partir da seguinte frase: “O Decreto nº 92.930/86, que promulgou o Código de Valoração Aduaneira, prevê em seu art. 2º: (...)” e prossegue assentando que:

“(…) Neste diapasão observo que conforme expressa disposição do texto da alínea “b” em análise, os gastos aí mencionados são aqueles que se verificam “até” o momento da chegada da mercadoria em seu porto de destino. Assim, o valor das despesas portuárias e de desestiva não deve compor a base de cálculo do Imposto de Importação, visto ser ônus suportado pela Recorrente em contraprestação a serviços a ela prestados após a chegada do carregamento ao porto de destino, em território nacional”.

Verifica-se que no Acórdão **paradigma** a Turma restringiu sua análise à interpretação do Decreto nº 92.930, de 1986, haja vista tratar de fatos geradores ocorridos entre os meses de julho e setembro de 1996.

Por sua vez, no **Acórdão recorrido**, jamais abordou o referido Decreto, que já estava revogado. Cuidando de fatos geradores ocorridos entre março de 2008 e dezembro de 2011, tratou da interpretação do AVA no contexto comercial da OMC, conforme destacado pelo voto vencedor da decisão recorrida (fls. 1.333). Em consequência, a abordagem da matéria iniciou-se pela análise do Decreto nº 2.498, de 1998, art. 17, Instrução Normativa SRF nº 16, de 1998, passando pelo Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543, de 2002 – RA/2002; Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 2009 – RA/2009; e; AD Coana nº 02, de 2000 e, Instrução Normativa SRF nº 327, de 2003, e **nenhum desses diplomas foi analisado pelo Acórdão indicado como paradigma.**

Desta forma, resta claro que enquanto o Acórdão **recorrido** discute o AVA hoje vigente (incorporado ao ordenamento nacional pelo Decreto nº 1.355, de 1994, e resultante da Rodada Uruguai do GATT/1994), o **paradigma** discute norma já revogada expressamente em 2002 (o Decreto 92.930/1986, que incorpora o AVA anterior, da Rodada Tóquio do GATT/1979). Também no paradigma confunde-se o valor real de transação (AVA) com o valor teórico da Definição de Valor de Bruxelas (incorporado ao art. 20, II do CTN e já superado por tratado internacional).

Ou seja, o universo normativo analisado no Acórdão paradigma e no Acórdão recorrido são incontestavelmente distintos.

Deste modo, não se pode alegar interpretação divergente na aplicação do Decreto nº 92.930, de 1986, quando o aresto recorrido efetivamente não o aplicou. Logo, em se tratando de recurso que não se reveste de condição essencial à caracterização da divergência nos termos em que conceituada, não se justifica a abertura da via especial ao Contribuinte.

Desta forma, **não conheço** do Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos